

**PROCESSO** - A. I. N° 129712.0001/22-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FAST SHOP S.A.  
**RECORRIDOS** - FAST SHOP S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0274-04/24-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO – IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18.06.2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0109-11/25-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. APURAÇÃO DE OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXERCÍCIOS FECHADOS. a) PRESUNÇÃO LEGAL DE QUE O SUJEITO PASSIVO AO DEIXAR DE CONTABILIZAR AS ENTRADAS, EFETUOU OS PAGAMENTOS RESPECTIVOS COM RECURSOS PROVENIENTES DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS REALIZADAS ANTERIORMENTE, TAMBÉM NÃO CONTABILIZADAS; b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infrações parcialmente elididas após revisão fiscal levada a efeito pela Fiscal autuante, com base na retificação dos arquivos da EFD dos exercícios fiscalizados, autorizados pela SEFAZ. Infrações 01 e 02 parcialmente subsistentes. Mantida a infração 03 em respeito à Súmula CONSEF nº 11. Rechaçadas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a decisão proferida no Acórdão JJF nº 0274-04/24-VD ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo na alínea “b” do citado dispositivo regulamentar.

O Auto de Infração foi lavrado em 04/02/2022 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 721.216,73, sob a acusação do cometimento de três irregularidades assim discriminadas:

**Infração 01 – 004.005.005:** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Valor lançado R\$ 683.151,60 referente aos exercícios de 2017 e 2018.

**Infração 02 – 004.005.008:** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Valor lançado R\$ 34.536,88 referente a 2017 e 2018.

**Infração 03 – 004.005.009:** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de

*terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Valor lançado R\$ 3.428,25, referente a 2017 e 2018*

A Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em 02/12/2024 e decidiu pela Procedência Parcial, acórdão às fls. 515 a 522, nos termos a seguir transcritos:

### **VOTO**

*O Auto de Infração em análise é decorrente de lançamento referente a levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, relacionados aos exercícios de 2017 e 2018, sendo reclamado crédito tributário no montante de R\$ 721.216,73 a título de:*

*(...)*

*Foram arguidas pelo autuado nulidades do Auto de Infração sob os seguintes argumentos:*

*i) desconsideração de notas fiscais de entradas que compõem a movimentação de estoque, sustentando não haver dúvidas que essa desconsideração comprometeu as conclusões do trabalho fiscal, sendo fato que os equívocos apontados são estruturais e comprometem de forma insanável o lançamento combatido.*

*Esta é uma questão que, de acordo com o desenrolar dos autos, foi ocasionada devido a inconsistências geradas na EFD transmitida pelo próprio autuado, situação esta que foi sanada com as devidas retificações processadas pelo autuado em sua EFD, não sendo, portanto, causa para nulidade do lançamento, o que foi superado quando da análise do mérito do lançamento. Não acolhido o pedido de nulidade.*

*ii) que a autuante partiu do pressuposto de que as mercadorias supostamente não contabilizadas na entrada (omissão de entradas), foram adquiridas com recursos de saídas também não contabilizadas (omissão de saídas), utilizando o total dessas entradas “omitidas” como base de cálculo do ICMS incidente sobre as “saídas” presumidamente não contabilizadas, aduzindo que tal presunção está absolutamente equivocada, posto que, pela documentação que fundamenta a autuação, é possível identificar duas operações distintas de aquisição dessas mercadorias: transferências interestaduais, CFOP 2152 e devoluções de mercadorias, CFOP 1202, sendo inaplicável a presunção de pagamento com recursos à margem da contabilidade porque tais operações não possuem conteúdo econômico, razão pela qual a presunção utilizada pela autuante, neste caso, é absolutamente inválida.*

*Trata-se de outro argumento que não pode ser acolhido na medida em que o levantamento quantitativo de estoque se baseia na movimentação física de mercadorias que interferem na efetiva composição do estoque, ou seja, entradas e saídas de mercadorias que circularam com repercussão no estoque, e as operações de transferências de mercadorias e de devoluções interferem na composição do estoque.*

*Ademais, o fato da movimentação de mercadorias efetuadas pelo autuado decorrerem, em grande parte, de transferências de mercadorias, o que se apurou foi omissão de entradas de mercadoria, portanto, nesta ótica, não se pode afirmar que essa omissão decorreu de transferências de mercadorias não registradas, mas, possivelmente de outro tipo de operação, que deixou de ser registrada pelo autuado, sendo isto o que se apurou através do levantamento fiscal.*

*Supero, portanto, as nulidades arguidas.*

*Quanto ao pedido de realização de perícia fiscal formulado pelo autuado, fica o mesmo indeferido na medida em que as inúmeras intervenções no feito processadas pela autuante atendeu ao quanto solicitado pelo autuado, tanto que, ao final, acolheu o resultado apurado pela autuante após as revisões efetuadas no lançamento.*

*No mérito, o argumento central do autuado está relacionado a falta de inclusão pela autuante, em seu levantamento inicial, das operações envolvendo notas fiscais de devoluções/entradas de mercadorias ocorridas em ambos os exercícios objeto da autuação.*

*Tal situação, admitida pela autuante, foi esclarecida com a informação de que o problema tem origem em inconsistência na EFD, não detectadas pelo sistema quando da importação de dados, sendo, destarte, necessário a correção da EFD pelo seguinte motivo: as notas fiscais não processadas foram emitidas pelo autuado e foi informado na EFD como emissão de terceiros, com o registro 170, porém, para notas fiscais de emissão própria não devem ser informado o mencionado registro, vez que o sistema de auditoria fiscal está preparado para não aceitar uma nota própria quando o contribuinte informa ser de terceiro.*

*Assim é que, após a retificação das EFD pelo autuado, em ambos os exercícios, a autuante refez os levantamentos quantitativos, apresentando redução considerável em ambos, que, submetidos ao crivo do autuado, não contestou os novos resultados apurados, acolhendo-os explicitamente, o que denota, ausência de lide a partir deste momento processual.*

*Desta maneira acolho os novos levantamentos de estoque elaborados pela autuante, após as retificações das EFD levadas a efeito pelo autuado, porém, se tornam necessárias as seguintes observações:*

i) A ocorrência da infração 01, referente ao exercício de 2018, no valor de R\$ 405.990,45, está consignada no Auto de Infração, fl. 01, e demonstrativo de débito, fl. 04, como sendo data de ocorrência 31/12/2017 e data de vencimento 09/01/2018, portanto, na ocasião do lançamento do julgamento, deverá ser feita a seguinte correção: data de ocorrência 31/12/2018 e data de vencimento 09/01/2019;

ii) A ocorrência da infração 03, exercício de 2017, deverá ser mantida no valor lançado na ordem de R\$ 1.111,85, tendo em vista que na revisão fiscal houve majoração para o valor de R\$ 2.652,32, o que não é possível.

iii) Infração 03, referente ao exercício de 2018, no valor de R\$ 2.316,40, deverá ser mantida neste valor, tendo em vista que, por ocasião da revisão fiscal, este valor foi aumentado para R\$ 2.448,25, não sendo possível onerar o valor originalmente lançado, significando dizer que a infração 03 fica mantida no valor original de R\$ 3.428,25.

Isto posto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do presente Auto de Infração no valor de R\$ 192.334,08, conforme demonstrativo de débito abaixo:

<b>DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - (EM R\$)</b>						
<b>Exercício</b>	<b>Inf. 01- Lançado</b>	<b>Julgado</b>	<b>Inf. 02 -Lançado</b>	<b>Julgado</b>	<b>Inf. 03- Lançado</b>	<b>Julgado</b>
31/12/2017	277.261,15	146.073,20	8.799,34	359,22	1.111,85	1.111,85
31/12/2018	405.990,45	42.121,26	25.737,54	352,15	2.316,40	2.316,40
<b>TOTAL</b>	<b>683.251,60</b>	<b>188.194,46</b>	<b>34.536,88</b>	<b>711,37</b>	<b>3.428,25</b>	<b>3.428,25</b>

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite previsto no RPAF/99, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria decisão e o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, fls. 532 a 544, no qual após fazer um relato detalhado dos fatos, arguiu que apesar do parcial acerto do acórdão recorrido, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Inicialmente argui nulidade do lançamento, sob o argumento de que na sua defesa, a Recorrente apontou a existência de vícios na apuração realizada pela Fiscalização, em razão de ter desconsiderado indevidamente notas fiscais referente a retorno e devolução, resultando em equívoco no quantitativo dos estoques, arguição que justificou a realização de retificação pela Recorrente de suas obrigações acessórias, que fundamentou os novos Levantamentos Quantitativos de Estoque referentes ao exercício de 2017 e 2018, nos quais a Fiscalização afastou a maior parte das omissões, cobrando valores completamente distintos dos inicialmente lançados, com reduções significativas.

Conclui que tendo retificado suas obrigações acessórias resultando na elaboração de novos levantamentos, entende que são novas as infrações, fruto de novas supostas omissões de entrada/saídas, e novos valores supostamente devidos. Assim, defende o cancelamento do presente Auto de Infração e a lavratura de um novo, conforme a jurisprudência do CONSEF (julgamento do Auto de Infração nº 088568.0004/20-3).

Justifica seu argumento com base no RPAF e no CTN, e no entendimento do CONSEF de que não pode prevalecer lançamento cujo saneamento/modificação enseja a alteração de sua fundamentação e valores, visto que foi exatamente o que aconteceu no caso dos autos.

Acrescenta que no mesmo sentido entende o CARF, conforme Acórdão nº 2201-010.254, transcrito.

Destaca que para corrigir os equívocos anteriores, a Fiscalização alterou os fundamentos e valores da autuação, quando deveria ter cancelado o lançamento e lavrado um novo, em razão de não admitir que a Fiscalização refaça o Auto de Infração em lide, vez que este se mostrou equivocado.

Sob o título “DESCONSIDERAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E DE ENTRADA/DEVOLUÇÃO – NULIDADE DA AUTUAÇÃO”, acrescenta ter verificado outra nulidade do Auto de Infração em razão das diversas notas fiscais emitidas e recebidas pela Recorrente, desconsideradas pela Fiscalização, com destaque notas fiscais de devolução.

Apresenta como exemplo a mercadoria “BRBRE57AK1”, sobre a qual a autuação aponta suposta omissão de entrada em 2017 de entrada de 5 unidades, considerando: (a) Estoque inicial: 0; (b) Entradas: 97; (c) Saídas: 61; e (d) Estoque final informado: 41.



No caso, quanto às entradas consideradas pela Fiscalização foram consideradas 13 notas fiscais de transferência (CFOP 2.152) e uma nota fiscal de devolução (CFOP 1.202).

RENOP	REMITO	UF	NF COMPRA	SEREN	DAT NF	QTD FAT
2152	111691	BA	937774	UB	10/24/2017	5
2152	111695	BA	947774	UB	10/27/2017	6
2152	112089	BA	955967	UB	11/01/2017	10
2152	112134	BA	308257	U1	11/09/2017	1
2152	112574	BA	986317	UB	11/13/2017	4
2152	112634	BA	979412	UB	11/10/2017	5
2152	115632	BA	107862	UC	12/14/2017	12
2152	115793	BA	111233	UC	12/15/2017	12
2152	115795	BA	111235	UC	12/15/2017	12
2152	116105	BA	121539	UC	12/19/2017	1
2152	116115	BA	121537	UC	12/19/2017	1
2152	116295	BA	123283	UC	12/19/2017	8
2152	116300	BA	123274	UC	12/19/2017	10
2152	116302	BA	123279	UC	12/19/2017	10
<b>Total</b>						<b>97</b>

Sinaliza que, baseado na documentação que fundamentou a autuação, não foram as 13 notas fiscais que compuseram o montante de 97 mercadorias que entraram no estabelecimento da Recorrente em 2017. A diferença de 5 unidades ocorreu em razão da desconsideração de cinco Notas Fiscais de Retorno/Devolução das mercadorias (CFOP 1.202), n<sup>os</sup> 310.299, 318.308, 319.665, 321.179 e 322.831.

Complementa que se somando as referidas notas fiscais ao cálculo elaborado pela Fiscalização, conclui-se que houve a entrada de 102 unidades, não 97, razão pela qual a suposta omissão de entradas de 5 unidades não existe:

RENOP	REMITO	UF	CONSIDERADA PELO FISCO	NF COMPRA	SEREN	DAT NF	QTD FAT
2152	111691	BA	SIM	937774	UB	10/24/2017	5
2152	111695	BA	SIM	946682	UB	10/27/2017	6
2152	112089	BA	SIM	955957	UB	11/01/2017	10
1202	112134	BA	SIM	308257	U1	11/09/2017	1
2152	112574	BA	SIM	986317	UB	11/13/2017	4
2152	112534	BA	SIM	979412	UB	11/10/2017	5
1202	112657	BA	NÃO	310299	U1	11/17/2017	1
1202	114686	BA	NÃO	318308	U1	12/08/2017	1
1202	115099	BA	NÃO	319665	UC	12/13/2017	1
1202	115521	BA	NÃO	321179	UC	12/19/2017	1
2152	115532	BA	SIM	107862	UC	12/14/2017	12
2152	115793	BA	SIM	111233	U1	12/15/2017	12
2152	115795	BA	SIM	111235	UC	12/15/2017	12
1202	116060	BA	NÃO	322831	UC	12/25/2017	1
2152	116105	BA	SIM	121539	UC	12/19/2017	1
2152	116115	BA	SIM	121537	UC	12/19/2017	1
2152	116295	BA	SIM	123283	UC	12/19/2017	8
2152	116300	BA	SIM	123274	UC	12/19/2017	10
2152	116302	BA	SIM	123279	UC	12/19/2017	10
<b>Total</b>							<b>102</b>

Ressalta que as Notas Fiscais n<sup>os</sup>: 310.299, 318.308, 319.665, 321.179 e 322.831 foram declaradas e contabilizadas no SPED do período (Registros C100 e C170 – Entradas), conforme documentação anexada (Doc. 02 - Registro SPED BRBRE57AK1).

Afirma que essa inconsistência e outras foram apontadas pela Recorrente e acolhidas pela Fiscalização nas informações fiscais, tendo ocorrido novo levantamento e refazimento da base de cálculo dos débitos exigidos, portanto, não há dúvidas sobre a nulidade do lançamento.

Resume que diante desses ou outros vícios apontados, os quais foram acolhidos pela Fiscalização, inclusive com a realização de dois novos levantamentos fiscais, não há dúvidas que essa desconsideração de notas fiscais comprometeu o Auto de Infração. Ou seja, o fato de que os equívocos apontados são estruturais, comprometem de forma insanável o lançamento fiscal,

tendo em vista que na prática, a Autoridade Fiscal não se desincumbiu de sua tarefa de demonstrar, com clareza, a origem do suposto crédito fiscal exigido.

Pondera ainda que grande parte do lançamento tenha se baseada nos arquivos eletrônicos da Recorrente, é certo que as incongruências apontadas poderiam e deveriam ter sido verificadas pela Fiscalização e solicitado explicações da Recorrente, antes da lavratura do Auto de Infração.

Argumenta que diante das divergências destacadas, que avalia ensejar nulidade do lançamento, visto que comprometem a sua essência, uma vez que além de macularem a própria certeza do levantamento impossibilitaram o contribuinte de saber com exatidão quais são as entradas e as saídas apontadas pela Fiscalização, ofendem o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Destaca que para contestar todas as operações questionadas pela Fiscalização a Recorrente teria que refazer todo o levantamento, violando o princípio do devido processo legal, presunção de inocência e ampla defesa.

Argumenta que se toda a autuação foi baseada nas movimentações de estoque da Recorrente (supostas omissões) por óbvio que os equívocos comprometem todo o resultado das diligências realizadas, e impossibilitaram a apresentação de defesa pela Recorrente, ou seja, haveria a inversão do ônus da prova, tema sobre o qual reproduz lição de Leandro Paulsen.

Repisa que o lançamento é nulo, pois as supostas omissões apontadas pela Fiscalização são fruto de graves e estruturais equívocos por ela cometidos.

Conclui que restou prejudicada o exercício de defesa da Recorrente e a certeza da autuação, tendo em vista a inexatidão das operações que foram considerados pelo Fiscal, razão pela qual deve ser parcialmente reformado o acórdão recorrido, e declarada a nulidade total do lançamento fiscal.

Requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, reformando-se parcialmente o acórdão recorrido para extinguir integralmente o crédito tributário exigido.

Compareceu(ram) o(as) representante(s) legal(is) da recorrida Dr. Gabriel Rodrigo dos Anjos Bonilho - OAB/SP 472.704

## VOTO

Os Recursos interpostos, o de Ofício pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal e o outro, Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, se mostram tempestivos e fundamentados no art. 169, inc. I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, portanto, aptos a serem conhecidos nesta instância de julgamento administrativo.

A Recorrente é um Centro de Distribuição de uma rede de estabelecimentos cuja atividade econômica principal tem como CNAE-fiscal 4753-9/00 - Comércio varejista especializado de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal.

Verifico que a decisão da JJF, teve como suporte o levantamento corrigido pela própria autuante, que realizou inicialmente a aplicação do roteiro de Auditoria de Estoque em exercício fechado, em consonância com as regras estabelecidas na Portaria nº 445/98.

A referência a levantamentos corrigidos decorre do fato do lançamento inicialmente realizado ter como insumos os dados e registros contidos nos arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD, transmitidos pela Recorrente através do SPED-Fiscal. Porém, no tramite processual foi identificada pela Fiscal que havia inconsistências nos arquivos.

Ironicamente a Recorrente alegou que a suposta omissão de entradas apontada pela Fiscalização seria “*fruto de graves e estruturais equívocos cometidos pela Fiscalização Estadual*”. Contudo, foi a Fiscal autuante, quando elaborou a informação fiscal, identificou que as irregularidades apontadas na defesa decorreram de inconsistências nas informações da EFD, fato que resultou na intimação do contribuinte para retransmitir os arquivos da EDF referente a 2017 e 2018, fl. 215.

Após a transmissão dos arquivos retificadores da EFD a autuante refez o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, concluindo pela redução da infração 01 que passou para R\$ 188.194,46 e da infração 02 para R\$ 711,37, sendo mantida o valor da infração 03 no montante original R\$ 3.428,25, em obediência à Súmula CONSEF nº 11 e ao princípio da *non reformatio in pejus*.

Registro que o julgamento também corrigiu as datas de vencimentos da infração 01: data de ocorrência 31/12/2018 e data de vencimento 09/01/2019, beneficiando o contribuinte.

Considerando todo exposto e tendo em vista a busca da verdade material na realização das diligências, acertada está a decisão da 4ª JF.

Recurso de Ofício Não Provido.

Antes de adentrar em questões recursais específicas e nos fundamentos apresentados pela Recorrente para justificar a pretendida modificação da decisão da primeira instância, é oportuno trazer alguns pontos sobre o tema da nulidade do lançamento de ofício.

Em observância aos princípios da estrita legalidade, caso identificado na expedição de qualquer ato administrativo, à Administração Pública se impõe a providência de eliminar do mundo jurídico aqueles viciados e consequentemente afastar seus efeitos. Nestes casos, não se cogita aplicar a discricionariedade administrativa, pois é dever que se impõe a Administração recompor a legalidade ofendida, eliminando o ato viciado, decretando sua invalidade, exceto nos casos em que seja possível a sua convalidação.

É impossível a convalidação de um ato nulo, tendo em vista que a nulidade decorre de vício no motivo de sua expedição ou em sua finalidade, isto porque se trata de situação de fato, cuja alteração com efeito retroativo se inviabiliza.

Ressalto que no processo administrativo, além da imposição de se observar a legalidade do ato, é necessário que os agentes responsáveis pela sua execução atuem de acordo com as normas procedimentais estabelecidas, no caso específico, aplicando as diretrizes da Portaria nº 445/98 e o roteiro de auditoria específico, de forma a evidenciar que o itinerário utilizado para que sua conclusão dote o resultado de segurança e certeza.

Repito, a Administração é obrigada pelo ordenamento jurídico a declarar a nulidade de seus atos quando eivados de ilegalidade ou prolatados em desfavor do interesse público. Nesse aspecto, importante destacar que o Decreto nº 7.629/99, que aprova o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, contempla os direitos fundamentais, os princípios da verdade material e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros, além de disciplinar pormenorizadamente o rito a ser adotado no trâmite do Processo Administrativo Fiscal, inclusive delimitando as regras para se declarar a sua nulidade.

O citado RPAF/99, prevê no seu art. 18 as possibilidades de anular um lançamento de ofício:

*Art. 18. São nulos:*

- I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*
- III - as decisões não fundamentadas;*
- IV - o lançamento de ofício:*

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

Como se vê, nenhuma dessas ocorrências se constatou presente no Auto de Infração, cuja lançamento observou o disposto no art. 142 do CTN.

Quanto ao julgador administrativo, cabe, além de observar os princípios da legalidade, da ampla defesa e contraditório, atuar com imparcialidade e agir observando as formalidades estabelecidas na legislação, sob pena de se violar a própria finalidade do ato decisório ou algum objetivo almejado pela lei, com base no princípio constitucional da impessoalidade no sentido de

privilegiar o interesse público.

Tratando-se de órgão de julgamento administrativo, responsável pelas decisões de segunda instância julgando os recursos interpostos (art. 24 do Decreto nº 7.592/99 – Regimento Interno do CONSEF), manter uma decisão administrativa colegiada em desconformidade com as regras legais, macula o processo administrativo fiscal em sua essencialidade, em desprezo às normas administrativas processuais.

Em verdade o Recurso apresentado pretende tão somente a nulidade do Auto de Infração sob os mesmos argumentos trazidos na defesa administrativa.

A Recorrente argumentou que após a defesa, foi intimada e procedeu à retificação da sua escrita fiscal, à qual levou à alteração do lançamento inicial, inclusive com elaboração de novos demonstrativos. Portanto, considera estar diante de novo Auto de Infração, tendo em vista a substancial alteração do lançamento originário, mesmo tendo requerido o cancelamento do mesmo, pedido que foi negado.

Importa registrar que revisão do lançamento de ofício não é anulação do lançamento no contencioso tributário.

O CTN contempla a revisão como hipótese de reapreciação do lançamento, cuja disciplina encontra-se no art. 145, inc. III e art. 149, *verbis*.

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: (...)*

*III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.*

*(...)*

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*  
(Grifo do relator)

A hipótese acima transcrita, que se aplica ao caso em lide, requer necessariamente a existência de lançamento anterior, ou seja, é cabível revisão do lançamento nos casos de identificação de fato novo ou não comprovado no lançamento anterior, situação que se amolda aos registros da EFD entregues com inconsistências. Portanto, com base no dispositivo transcrito, a autoridade fiscal está autorizada a revisar o lançamento, para corrigir o seu vício, desde que sanável.

Não se identificou vício insanável, hipótese que se verificada, o lançamento original deveria ser anulado e feito outro, substituindo o anterior sem o vício que gerou a anulação.

Assim, no presente caso, a revisão do lançamento corresponde a correção daquele efetuado pela autoridade administrativa, por meio da sua reforma decorrente de fatos anteriormente desconhecidos do Fisco, portanto não cabe desconsiderá-lo e lavrar outro Auto de Infração, tendo em vista que não se anulou o primeiro.

A Recorrente apontou a existência de vícios na apuração realizada pela Fiscalização, por ter desconsiderado notas fiscais de retorno e devolução, arguição repisada de sua defesa administrativa.

A própria Recorrente admitiu que diante desse argumento, “foi determinada a realização de retificação pela Recorrente de suas obrigações acessórias, retificação esta que pautou os novos Levantamentos Quantitativos de Estoque referentes ao exercício de 2017 e 2018, nos quais a D. Fiscalização afastou a maior parte das imputadas omissões (...)” o que torna a arguição totalmente descabida.

A ementa trazida pela Recorrente, resultado do julgamento do Auto de Infração nº 088568.0004/20-3, não lhe socorre, tendo em vista que a anulação do PAF decorreu da existência de vício incapaz de ser sanado, fato não observado no presente caso.

Quanto ao argumento de que a Fiscal, na pretensão de corrigir os equívocos, alterou os fundamentos e valores da autuação, quando deveria ter cancelado a exigência e lavrado nova



autuação, não pode ser acatada. Primeiro porque não houve alteração da fundamentação e depois porque a alteração dos valores exigidos não se constitui motivo de nulidade.

Nesse sentido cabe observar o que prevê o § 1º, do art. 18 do RPAF/99, ou seja *“As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente (...)”*.

Ao tratar da suposta desconsideração de notas fiscais de saída e de entrada de devolução, a Recorrente apresentou como exemplo a mercadoria “BRBRE57AK1”, cuja descrição de *REF. 2P DUPLEX FF*, consta no demonstrativo original.

Apesar de efetivamente constar a omissão apontada pela Recorrente, conforme se observa no demonstrativo *“Omissão de saída/entrada apurada mediante levantamento quantitativo de estoques - Lista geral de omissões”*, referente ao exercício de 2017 (CD, fl. 13), tendo apresentado na defesa, fl. 91 o mesmo argumento, a Recorrente não observou que quando refeito o levantamento com base nas EFDs retificadas, esse produto seque aparece – ver demonstrativos, fls. 464 a 486. Dessa forma, o argumento se mostra desarrazoado.

A Recorrente ponderou que, ainda que grande parte do lançamento tenha sido baseada nos arquivos eletrônicos, sobre os quais admitiu que *“podem possuir imperfeições devido à notória complexidade do preenchimento das obrigações acessórias no país”*, é certo que as incongruências poderiam e deveriam ter sido verificadas pela Fiscalização, a qual deveria ter solicitado explicações para a Recorrente, antes da lavratura do presente Auto de Infração.

Em parte, foi exatamente o que ocorreu. As incongruências dos arquivos da EFD foram identificadas pela Fiscal autuante que, numa atitude de justiça fiscal, lealdade processual e respeito ao princípio da verdade material, intimou a empresa a retifica-las, o que ocorreu após a lavratura do Auto de Infração, tendo em vista que somente na revisão foi possível identificar as incongruências da EFD.

Destarte, rechaço todas as arguições de nulidade e não havendo questões de mérito a apreciar, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0001/22-6, lavrado contra **FAST SHOP S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 192.334,08**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 188.905,83 e de 60% sobre R\$ 3.428,25, previstas no art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS